MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

CÓPIA

Processo nº	11065.001206/2001-16
Recurso nº	231.980 Voluntário
Acórdão nº	**9303-001.372 – 3ª Turma**
Sessão de	4 de abril de 2011
Matéria	CRÉDITO PRESUMIDO IPI - RESSARCIMENTO
Recorrente	FAZENDA NACIONAL
Recorrida	INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE CALÇADOS MALU LTDA

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período: janeiro de 2001 a março de 2001.

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA. EXCLUSÃO. Os valores relativos às operações de beneficiamento de couro, realizada sob encomenda, devem ser excluídos do cálculo do crédito presumido do IPI.

Recurso da Fazenda Nacional Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, pelo voto de qualidade, em dar parcial provimento ao recurso especial para excluir da base de cálculo do crédito presumido do IPI os valores referentes à industrialização por encomenda. Vencidos os Conselheiros Nanci Gama, Rodrigo Cardozo Miranda, Gileno Gurjão Barreto, Maria Tereza Martínez López e Susy Gomes Hoffmann.

Henrique Pinheiro Torres – Presidente Interino da CSRF

Judith Do Amaral Marcondes Armando – Relatora

EDITADO EM: 05/08/2011

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 05/08/2011 por JUDITH DO AMARAL MARCONDES ARMAN, Assinado digitalmente e
m 05/08/2011 por JUDITH DO AMARAL MARCONDES ARMAN, Assinado digitalmente em 12/09/2011 por HENRIQUE
PINHEIRO TORRES
Impresso em 23/07/2012 por CLEUZA TAKAFUJI

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Antonio Carlos Atulim, Nanci Gama, Judith do Amaral Marcondes Armando, Rodrigo Cardozo Miranda, Gilson Macedo Rosenburg Filho, Gileno Gurjão Barreto, Rodrigo da Costa Pôssas, Maria Teresa Martínez López, Susy Gomes Hoffmann e Henrique Pinheiro Torres.

Relatório

CÓPIA

Por bem descrever os fatos, adoto o Relatório do acórdão recorrido:

Ingressou a ora recorrente, em 21 de maio de 2001 com Pedido de Ressarcimento (fls. 01) do crédito presumido do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) para ressarcir o valor das contribuições para o PIS e Cofins incidentes nas aquisições de insumos empregados na industrialização de produtos exportados, referente ao primeiro trimestre de 2001.

Após deferimento parcial do pedido através de Despacho Decisório da DRF em Novo Hamburgo/RS (fl. 50), a empresa apresentou manifestação de inconformidade (fls. 71/88) contra a decisão que concluiu ser indevida a inclusão, no cálculo do beneficio, do valor de serviços prestados por terceiros.

Alega a recorrente que os serviços de beneficiamento encomendados a terceiros por estarem sujeitos à incidência do PIS e da Cofins e serem repassados à própria encomendante, devem ser incluídos no cálculo do pedido de ressarcimento do crédito presumido.

Em reforço à sua peça, anexa julgados dos Conselhos de Contribuintes e do Superior Tribunal de Justiça.

A 3ª Turma de Julgamento da DRJ em Porto Alegre — RS, que indeferiu a solicitação de que trata o presente processo, fê-lo através do Acórdão DRJ/POA n° 6.634, de 20 de outubro de 2005, assim ementado:

> Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados — IP!
>
> Período de apuração: 01/01/2001 a 31/03/2001
>
> Ementa: CRÉDITO PRESUMIDO DO IPI
>
> Os custos de beneficiamento efetuado por encomenda, com remessa e retorno do produto com suspensão do IPI, não se incluem na base de cálculo do crédito presumido, por configurar prestação de serviço.

Irresignada com a decisão retro, a contribuinte lançou mão do presente recurso voluntário (fls. 117/136) oportunidade em que reiterou os argumentos expendidos por ocasião de sua manifestação de inconformidade, além de requerer a correção monetária dos créditos pelos mesmos índices utilizados pela Fazenda Nacional.

Submetido à este colegiado, o julgamento foi convertido em diligência pela Ilustre Conselheira Adriene Maria de Miranda nos seguintes termos, verbis: (fls. 162)

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 05/08/2011 por JUDITH DO AMARAL MARCONDES ARMAN, Assinado digitalmente em 05/08/2011 por JUDITH DO AMARAL MARCONDES ARMAN, Assinado digitalmente em 12/09/2011 por HENRIQUE PINHEIRO TORRES
Impresso em 23/07/2012 por CLEUZA TAKAFUJI

Ante o exposto, voto por converter o julgamento em diligência para que se esclareça quanto ao processo de industrialização por encomenda, descrevendo-o em detalhes, de modo que se possa determinar se o encomendante, ao receber o produto industrializado está efetivamente adquirindo uma matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem a ensejar o direito ao crédito presumido.

Em resposta à diligência solicitada, a Informação Fiscal de fls. 180/181 foi conclusiva no sentido de demonstrar que o couro é beneficiado por terceiros e depois como produto intermediário passa a fazer parte da montagem do produto final destinado à exportação.

É o relatório.

O acórdão foi assim ementado:

NORMAS PROCESSUAIS: PRECLUSÃO - Inadmissível a apreciação em grau de recurso, da pretensão do reclamante no que pertine à correção dos créditos a serem ressarcidos, com base na taxa Selic, visto que tal matéria não foi suscitada na manifestação de inconformidade apresentada à instância a quo.

Recurso não conhecido.

IPI. CRÉDITO PRESUMIDO. INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA. O beneficio deve ser calculado incluindo-se os valores referentes à operação de beneficiamento do couro semi-acabado na industrialização por encomenda.

Recurso provido em parte.

Inconformada, a Fazenda Nacional apresentou recurso especial de fls. 193/201, por meio do qual requereu a reforma do acórdão ora fustigado.

O recurso foi admitido pelo Presidente da 4ª Câmara da Terceira Seção de Julgamento do CARF, por meio de despacho às fls. 202.

O sujeito passivo apresentou contra razões às fls. 207/222.

É o Relatório.

Voto

Conselheira Relatora Judith do Amaral Marcondes Armando

Aprecio Recurso Especial da Fazenda Nacional, admitido conforme disposto no Despacho às fls. 202, com o qual concordo.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 05/08/2011 por JUDITH DO AMARAL MARCONDES ARMAN, Assinado digitalmente e
m 05/08/2011 por JUDITH DO AMARAL MARCONDES ARMAN, Assinado digitalmente em 12/09/2011 por HENRIQUE PINHEIRO TORRES
Impresso em 23/07/2012 por CLEUZA TAKAFUJI

A matéria trazida a este Colegiado versa sobre a possibilidade de incluir na base de cálculo do PIS e da COFINS o valor dos serviços prestados por terceiros, neste caso, a industrialização por encomenda de couros.

A matéria é bem conhecida por todos nós e valho-me do voto do Ilustre Conselheiro Antonio Bezerra Neto, com o qual comungo, com a devida licença do Autor e minhas homenagens pelo trabalho realizado:

> *A Lei nº 9 363, de 1996, que introduziu o beneficio em tela, previu, em seu art 1º, que o crédito premunido de IPI, como ressarcimento das contribuições para o PIS e pata a COFINS sejam incidentes '*sobre as respectivas aquisições, no mercado interno, de matérias-primas, produtos intermediários- e material de embalagem, para utilização no processo produtivo*'(g n).*
>
> *Em razão dos termos em que vazada a aludida norma, qualquer interpretação que se lhe empreste não deve afastar-se das.seguintes premissas.' por primeiro, que os insumos utilizados no cômputo do beneficio devam ser* ***adquiridos****, ou seja,* ***comprados*** *de outro estabelecimento, resultando de uma operação comercial de compra e venda mercantil, não de serviços, como é o caso em comento; segundo, que sejam efetivamente utilizados na produção de produtos exportados, no estabelecimento adquirente; terceiro, como se trata de direito excepto, não comporta interpretação ampliativa, pois os benefícios tributários devem ser interpretados restritivamente, já que envolvem renúncia de receitas públicas.*
>
> *Em relação à primeira das premissas, na operação realizada pela contribuinte não há qualquer aquisição de matéria-prima, vez que já pertencia ao estabelecimento encomendante no momento do envio para industrialização por encomenda. A aquisição da matéria-prima se deu, portanto, em momento anterior à remessa pai a industrialização.*
>
> *O custo do beneficiamento realizado por terceiro deve ser contabilizado como '*Gastos Gerais de Fabricação*', não como incremento do valor da matéria-prima, não podendo ser incluído no cálculo do crédito presumido. O montante despendido por tal pagamento não deve entrar no cômputo do beneficio, mesmo porque a operação de envio e retorno se dá com suspensão do conforme sublinhado na Nota MF/SRF/COSITICOTIP/DIPEX nº 312, de 3 de agosto de 1998.*
>
> *Aliás, não há razão para que os custos dos insumos que não se enquadram no conceito de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem não sejam agregados quando utilizados pelo encomendante, quando a operação de industrialização se dá em seu próprio estabelecimento, mas, ao contrário, sejam agregados quando a industrialização se dê por encomenda. Ora, '*Onde há a mesma razão, há de se aplicar o mesmo direito*', diz o brocardo romano.*
>
> *Com efeito, tratar-se-ia de situação no mínimo incongruente, para não dizer injusta, retirando a racionalidade das disposições legais que compõem o arcabouço normativo do IPI No tocante à última das premissas inicialmente delineadas, pois que, quanto à segunda, não há dissenso, importa destacar que há uma certa*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 05/08/2011 por JUDITH DO AMARAL MARCONDES ARMAN, Assinado digitalmente em 05/08/2011 por JUDITH DO AMARAL MARCONDES ARMAN, Assinado digitalmente em 12/09/2011 por HENRIQUE PINHEIRO TORRES
Impresso em 23/07/2012 por CLEUZA TAKAFUJI

tendência à construção de exegeses que resultam, as mais das vezes, de considerações outras que não a propriamente Jurídica, tal como as de natureza meramente econômica, tão costumeiramente encontráveis no dia-a-dia do julgador.

Em que pese o brilhantismo como tais teses são construídas, é preciso evidenciar que não cabe ao intérprete a tarefa de legislar; de modo que o sentido da norma não se pode afastar dos termos em que positivada, pena de, invadindo seara alheia, fugir de sua competência.

Aliás, ainda com relação à terceira premissa, costuma ser encontradiço nos textos que discorrem sobre Hermenêutica Jurídica a afirmação de que 'a lei não contém palavras inúteis*', a qual, segundo se diz, vem a ser princípio basilar da disciplina. É dizer, as palavras devem sei compreendidas como tendo, ao menos, alguma eficácia. Não se presumem, na lei, palavras inúteis (Carlos Maximiliano, Hermenêutica e aplicação do direito, 8ª. ed , Freitas Bastos, 1965, p 262)*

Quer-se evidenciar com isso que, caso se concebesse o contrário, não haveria razão para que o legislador expressamente previsse o cômputo do valor relativo à prestação de serviços na hipótese de industrialização por encomenda. Veja como dispôs ao estruturar o art. 1º da Lei nº 10.276, de 2001, in verbis:

'Art. 1º Alternativamente ao disposto na Lei nº 9363. de 13 de dezembro de 1996. a pessoa jurídica produtora e exportadora de mercadorias nacionais para o exterior poderá determinai o valor do crédito presumido do Imposto sobre Produtos Industrializados (1P1), como ressarcimento relativo às contribuições para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor, Público (PIS/PASEP) e para a Seguridade Social (COTINS), de conformidade com o disposto em regulamento.

§ Iº A base de cálculo do crédito presumido será o somatório dos seguintes custos, sobre os quais incidiram as contribuições referidas no caput

I - de aquisição de infirmas, correspondentes a matérias-primas a produtos intermediários e a materiais de embalagem, bem assim de energia elétrica e combustíveis, adquiridos no mercado interno e utilizados no processo produtivo:

II - correspondentes ao valor da prestação de serviços decorrente de industrialização por encomenda, na hipótese em que o encomendante seja o contribuinte do IPI, na forma da legislação deste imposto*' (g n)*

Ora, in casu*, fosse verdadeira a afirmação de que os valores correspondentes ao serviço de beneficiamento, na industrialização par encomenda, deveriam ser incluídos no cômputo do crédito presumido de que trata a Lei nº 9.363, de 1996, não haveria razão para que o legislador inequivocamente inserisse tal hipótese na Lei nº 10.267, de 2001, permitindo o seu*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 05/08/2011 por JUDITH DO AMARAL MARCONDES ARMAN, Assinado digitalmente e
m 05/08/2011 por JUDITH DO AMARAL MARCONDES ARMAN, Assinado digitalmente em 12/09/2011 por HENRIQUE PINHEIRO TORRES
Impresso em 23/07/2012 por CLEUZA TAKAFUJI

acréscimo juntamente com o custo de outros insumos (energia elétrica e combustíveis)

Note-se, por importante, que a aplicação do novel regramento, conforme disciplinado na Lei nº 10.267, de 2001, se dá alternativamente ao estabelecido na Lei nº 9.363, de 1996, quando da determinação do crédito presumido. Assim sendo, é de se concluir que a hipótese introduzida no inciso II naquele diploma legal não se encontrava incluída neste último.

Assim, dou provimento ao apelo da Fazenda Nacional para excluir da base de cálculo do crédito presumido de IPI os custos de serviços de industrialização por encomenda.

É como voto,

Judith Do Amaral Marcondes Armando

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 05/08/2011 por JUDITH DO AMARAL MARCONDES ARMAN, Assinado digitalmente e
m 05/08/2011 por JUDITH DO AMARAL MARCONDES ARMAN, Assinado digitalmente em 12/09/2011 por HENRIQUE
PINHEIRO TORRES
Impresso em 23/07/2012 por CLEUZA TAKAFUJI